Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Corte I
A-5272/2007
{T 0/2}

Sentenza del 16 febbraio 2010

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Pascal Mollard, André Moser,
Cancelliere Manuel Borla

Parti

X._____ Inc., ...
patrocinata ...
ricorrente,

contro

Direzione generale delle dogane,
Divisione principale diritto e tributi, Monbijoustrasse 40,
3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Imposizione degli autoveicoli.

Fatti:

A.
Il 21 gennaio 2006 la Y._____ Company (in seguito Y._____), società del ..., ha acquistato ad un'asta che ha avuto luogo a ... in ..., un'autovettura "1967 Ferrari 212 E Montagna" (in seguito Ferrari) per l'importo di fr. 1'500'000.-. La Y._____ ha inoltre pagato usd 45'858.-, quale dazio doganale alla dogana americana per l'importazione del veicolo, e usd 150'000.- quale commissione alla società organizzatrice dell'asta.

B.
In data 4 aprile 2006 la X._____ Inc. (in seguito X._____), società con sede in ..., ha acquistato dalla Y._____ la Ferrari al prezzo di usd 1'500'000.-.

C.
Il 25 aprile 2006 la W._____ AG, per conto della X._____, ha importato l'autovettura in Svizzera, dichiarando tale importazione presso l'Ufficio doganale di Zurigo-Aeroporto (in seguito Ufficio doganale); quest'ultimo, dopo controllo materiale, ha constatato quanto segue:
- Merce: Ferrari 212 E
- Voce di tariffa: 8703.2310
- Peso effettivo: 470
- Peso lordo: 500
- Valore: 2'189'002
- Aliquota: 12.00

D.
Con decisione d'imposizione del 26 aprile 2006 l'Ufficio doganale ha tassato la Ferrari segnatamente con un'imposta sugli autoveicoli per un importo pari a fr. 87'563.30. Tale cifra è stata calcolata su un importo di fr. 2'189'082.-, ovvero al cambio fr/usd di 1,29 sulla somma di usd 1'695'858.-. Quest'ultima comprensiva anche del dazio doganale d'importazione e della commissione d'asta.

E.
In data 12 giugno 2006 la X._____ ha impugnato tale decisione con ricorso alla Direzione di circondario di Sciaffusa (in seguito DCD) e ha postulato l'annullamento della decisione del 26 aprile 2006, rilevando

come a suo dire la Ferrari in esame fosse un'opera d'arte e non un'autovettura destinata al trasporto di persone o merci, e concludendo per la non applicazione della Legge federale del 21 giugno 1996 sull'imposizione degli autoveicoli (LIAut; RS 641.51).
A sostegno della propria tesi la X._____ ha sostenuto che la vettura in questione non ha mai circolato su strada pubblica, essendo un prototipo usato unicamente per le gare, rispettivamente come la stessa fosse ormai un pezzo di storia delle gare di automobili grazie al pilota svizzero Peter Schetty che nel 1969, con il medesimo modello, si aggiudicò il campionato europeo della montagna.

F.
Con comunicazione del 15 febbraio 2007 la DCD ha parzialmente modificato la decisione dell'Ufficio doganale, riconoscendo che era stato erroneamente calcolato quale controprestazione il dazio d'importazione di usd 45'858.-.
La DCD ha rilevato parimenti che le auto da corsa rientrano nella definizione di "autoveicoli destinati al trasporto di persone", e in assenza di un'esenzione, ha reputato che la Ferrari sia stata sdoganata correttamente secondo la voce di tariffa 8703.2310. Essa ha concluso indicando che una sua immatricolazione o meno in Svizzera non influisca alcunché sulla classificazione tariffale e dunque neanche sull'obbligo di pagare l'imposta sugli autoveicoli.

G.
Con lettera del 5 marzo 2007 la qui ricorrente ha mantenuto il proprio ricorso chiedendo una decisione formale da parte della DCD. Quest'ultima, con decisione del 9 luglio 2007, ha quindi respinto il ricorso, riprendendo le argomentazioni fatte valere con comunicazione del 15 febbraio 2007.

H.
Il 6 agosto 2007 la qui ricorrente ha impugnato la decisione con ricorso al Tribunale amministrativo federale.
In sostanza, essa ritiene che gli estremi per procedere con un'imposizione della Ferrari non siano dati e contesta dunque il prelevamento dell'imposta sugli autoveicoli. A sostegno della propria tesi la ricorrente osserva nuovamente che l'autoveicolo, come oggetto da collezione, non sia immatricolabile, e dunque a tenore della legislazione svizzera non possa nemmeno essere messo in circolazione; da ciò desume che la Ferrari non è quindi atta al

trasporto di persone, né al trasporto di merci, concludendo quindi al non assoggettamento alla LIAut e a *fortiori* nemmeno all'imposta sugli autoveicoli.
A suo avviso, taluni aspetti non sarebbero stati correttamente analizzati dalla DCD e costituirebbero validi motivi per annullare la decisione di quest'ultima.

I.
Con risposta del 15 ottobre 2007 la Direzione generale delle dogane (DGD) ha preso posizione sul ricorso inoltrato dalla qui ricorrente postulando il rigetto del ricorso.
In sostanza a suo dire poco importa se l'autoveicolo sia immatricolato o meno per la circolazione stradale o le gare, in quanto ciò non influisce sulla sua classificazione relativa alla tariffa doganale.
Infatti secondo l'autorità inferiore le auto da corsa delle voci di tariffa 8703.1000-9030 sono considerate autoveicoli ai sensi della LIAut.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, più oltre.

Diritto:

1.
1.1 Giusta i combinati disposti degli artt. 1 e 31 segg. della legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF; RS 173.32), il Tribunale amministrativo federale è competente per statuire sul presente gravame.
Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da normative speciali, la procedura dinanzi al Tribunale amministrativo federale è retta dalla Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021).

1.2 Il provvedimento in esame è una decisione fondata sul diritto pubblico federale ai sensi dell'art. 5 PA, emanata nell'ambito di una procedura di riscossione dell'imposta sugli autoveicoli giusta gli artt. 22 segg. LIAut. Il ricorso del 6 agosto 2007 è stato introdotto nel rispetto dei termini (artt. 20 segg. PA, art. 50 PA), delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA), ed é pure data la legittimazione a ricorrere (art. 48 cpv. 1 PA).
Visto quanto precede, occorre entrare nel merito del ricorso.

2.
Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti e l'inadeguatezza (art. 49 PA). Da parte sua, il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41, consid. 2; PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, 2. ed., Berna 2002, no. 2.2.6.5, pag. 264).

3.
Nel caso in esame la questione è in sostanza a sapere se si applichi o meno la LIAut, allorquando oggetto di imposizione sia, come pretende la ricorrente, un autoveicolo da collezione non adibito a suo dire al trasporto di persone e di merci.

4.
4.1 L'imposta sugli autoveicoli è disciplinata in particolare dalla LIAut. Il legislatore ha fissato il principio secondo il quale la Confederazione riscuote l'imposta sugli autoveicoli destinati al trasporto di persone o di merci (art. 1 LIAut) (DTAF 2007/41 consid. 3.1 e 6.2.2; Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione / GAAC 66.44 consid. 2b).
A questo proposito la legge indica che sono autoveicoli destinati al trasporto di persone o di merci gli autoveicoli segnatamente le autovetture e altre auto principalmente concepite per il trasporto di persone, comprese le vetture tipo "break" e le vetture da corsa (voci di tariffa 8703.1000-9030) (art. 2 cpv. 1 let. b LIAut).
Giusta i disposti combinati degli articoli 13, 22 e 24 cpv. 1 let. a LIAut l'importazione di tali autoveicoli sul territorio elvetico è assoggettata ad un'imposta pari al 4 per cento della controprestazione che l'importatore ha pagato in esecuzione di un contratto di alienazione.

4.2 Giusta l'art. 12 LIAut sono esenti dall'imposta: l’importazione di autoveicoli ammessi in franchigia di dazio in base a circostanze particolari (12 cpv. 1 let. a LIAut); l'importazione di autoveicoli per i quali l’obbligo di pagare il dazio è stato soppresso a determinate condizioni (12 cpv. 1 let. b LIAut); la fornitura diretta a destinazione dell’estero di autoveicoli fabbricati in Svizzera o di autoveicoli che sarebbero ammessi all’importazione in franchigia di dazio a tenore della lettera a (12 cpv. 1 let. c LIAut); l’importazione e la fornitura di

autoveicoli in franchigia di dazio in base ad accordi internazionali (12 cpv. 1 let. d LIAut); l'importazione e la fornitura di autoveicoli che soggiacciono alla tassa sul traffico pesante in conformità dell'articolo 21 delle disposizioni transitorie della Costituzione federale (12 cpv. 1 let. e LIAut).

4.3 Giusta l'art. 1 dell'Ordinanza del 1° maggio 2007 sull'imposizione degli autoveicoli (OIAut; RS: 641.511) è esente dall'imposta l'importazione di: autoveicoli ammessi in franchigia di dazio, come masserizie di immigranti, corredi nuziali o oggetti ereditati, come autoveicoli per invalidi, come materiale bellico della Confederazione, nell'ambito delle relazioni diplomatiche e consolari (1 cpv.1 let. a OIAut); carri con motore secondo l'articolo 11 capoverso 2 lettera g dell'ordinanza del 19 giugno 1995 concernente le esigenze tecniche per i veicoli stradali (1 cpv. 1 let. b OIAut); autoveicoli soggetti alla tassa sul traffico pesante (1 cpv. 1 let. c OIAut); autoveicoli elettrici (1 cpv. 1 let. d OIAut); autoveicoli sdoganati temporaneamente all'esportazione (1 cpv. 1 let. e OIAut); autoveicoli in libera pratica, esportati indi reimportati intatti, sempre che non siano stati esonerati dall'imposta per effetto dell'esportazione o l'imposta non sia stata rimborsata all'atto dell'esportazione (1 cpv. 1 let. f OIAut).

5.
Nella fattispecie, a sostegno della richiesta di modifica della decisione impugnata, la ricorrente contesta l'applicazione della LIAut, sostenendo che la Ferrari non sia adibita al trasporto di merci e di persone, bensì un oggetto da collezione. Questo suo assunto si fonda sostanzialmente sulla considerazioni che con lo stesso modello "1967 Ferrari 212 E" un pilota svizzero si è aggiudicato il campionato europeo della montagna nel 1969, rispettivamente che allo stato attuale la Ferrari acquistata non sia immatricolabile, in quanto priva di fari, e fuori norma per diversi aspetti tecnici.
Secondo la DGD poco importa se l'autoveicolo sia immatricolato o meno per la circolazione stradale o le gare, in quanto ciò non influisce sulla classificazione tariffale. Infatti continua l'autorità inferiore le autovetture, rispettivamente auto da corsa delle voci di tariffa 8703.1000-9030 sono automobili ai sensi dell'art. 2 LIAut.

6.
Per interpretare una norma di legge ci si riferisce in primo luogo al suo tenore letterale. Secondo la giurisprudenza ci si discosta dal senso

letterale di un testo chiaro, facendo capo all'interpretazione, solamente qualora delle ragioni obiettive inducano a ritenere ch'esso non restituisce il vero significato della disposizione in esame. Simili ragioni possono emergere dai lavori preparatori, dallo scopo e dal senso della disposizione legale così come dalla sistematica della legge. Se il testo di una norma non appare completamente chiaro o si presta a diverse possibili interpretazioni, la sua portata viene dunque determinata tenendo conto dei lavori preparatori (interpretazione storica), del suo senso e scopo (interpretazione teleologica) nonché della sua relazione con altri disposti (interpretazione sistematica). Il Tribunale federale non privilegia, di principio, un metodo di interpretazione in particolare; per accedere al vero senso di una norma preferisce piuttosto ispirarsi a un pluralismo interpretativo (DTF 132 III 532 consid. 3.2; DTF 132 III 226 consid. 3.3.5 con rinvii).

7.

7.1 Discende già dal testo di legge della LIAut (art. 1 e 2 cpv. 1 let. b LIAut) che le relative disposizioni in materia di imposizione siano pertinenti (cfr. supra 4.1). In particolare si evidenzia come la voce di tariffa 8703.2310 comprenda anche gli autoveicoli come quello che qui ci riguarda. Ne consegue che una interpretazione letterale del testo propende per una inclusione della Ferrari.

7.2 Lo scrivente tribunale giunge al medesimo risultato con una interpretazione storica.
Il Messaggio del Consiglio federale relativo alla Legge sull'imposizione degli autoveicoli del 25 ottobre 1995 (FF 1995 IV 1543 segg) (in seguito Messaggio) indica che, visto che le automobili oggetto dell'imposta sono quasi tutte importate è opportuno far ampiamente capo alla legislazione doganale. È per tale motivo, prosegue il Messaggio, che la definizione delle automobili assoggettate all'imposta si fonda sul testo delle voci di tariffa (FF 1995 IV 1550).
Inoltre, nella parte Commento ai singoli articoli e nello specifico all'art. 2 LIAut, il Messaggio indica espressamente che la nozione di autoveicolo dell'art. 1 LIAut necessiti un'interpretazione. A questo proposito quale ausilio per tale interpretazione si fa riferimento alla nomenclatura della Convenzione internazionale del 14 giugno 1983 sul Sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci (RS 0.632.11; Sistema armonizzato). È così possibile, continua il Messaggio, definire esattamente gli autoveicoli assoggettati all'imposta (FF 1995 IV 1551).

Infine, a conclusione del commento all'art. 2 cpv. 1 LIAut, viene evidenziato nuovamente come il campo di applicazione delle voci di tariffa valido per lo sdoganamento sia determinante per la riscossione dell'imposta (FF 1995 IV 1551).
Abbondanzialmente si osserva come al riguardo convengano anche le "Istruzioni", pubblicate dalla Direzione generale delle dogane, inerenti "La riscossione dell'imposta sugli autoveicoli all'importazione", indichino che le definizioni degli autoveicoli assoggettati all'imposta sono conformi ai testi di voci legali dalla tariffa doganale (Doc. 27).

8.
La tariffa doganale svizzera, allegato della Legge sulla tariffa delle dogane del 9 ottobre 1986 (LTD; RS 632.10), si fonda, come la maggior parte delle tariffe doganali mondiali sul Sistema armonizzato (SA) (cf. consid. 7.2).
Giusta la Regola generale (RG) 1 per l'interpretazione del SA, la classificazione delle merci è determinata legalmente dal testo delle voci di tariffa, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli, nonché dalle regole qui appresso, purché queste non contrastino con il testo di dette voci e note.
La Regola complementare svizzera (RCS) 1 precisa inoltre che la classificazione nelle sottovoci svizzere è determinata legalmente dal testo di queste sottovoci svizzere e dalle note svizzere nonché *mutatis mutandis* dalle RG, tenendo conto del fatto che possono essere comparate soltanto le sottovoci svizzere dello stesso valore. Ai fini di questa regola, le note di sezione, di capitolo o di sottovoci sono, salvo disposizioni contrarie relative alle sottovoci svizzere, parimenti applicabili (per le modalità di funzionamento del SA cf [tra i vari] decisione del Tribunale amministrativo federale A-5595/2007 del 8 dicembre 2009 consid. 2.4.2 seg.).

9.
9.1 Alla luce di quanto sopra menzionato, lo scrivente Tribunale non può dunque condividere le adduzioni della ricorrente. Risulta infatti dal testo legale e dagli atti preparatori, in particolare dal Messaggio, che la definizione di automobili assoggettate all'imposta sugli autoveicoli giusta la LIAut si fonda sulle voci di tariffa doganale.
Nel caso in esame, si deve constatare inoltre che la Ferrari è stata sdoganata secondo la voce di tariffa 8703.2310 (Doc. 10, 11, 12 e 13) a giusto titolo. Infatti secondo le "Note esplicative della tariffa doganale" rientrano sotto questa voce di tariffa gli autoveicoli da

turismo e altri veicoli costruiti principalmente per il trasporto di persone, compresi gli autoveicoli del tipo *break* e le auto da corsa.

9.2 Lo scrivente Tribunale osserva parimenti come né l'art. 12 LIAut né l'art. 1 OIAut prevedono l'esenzione dall'imposta per l'importazione di auto da corsa da parte di appassionati o collezionisti considerate da essi alla stregua di opere d'arte (consid. 4.2 e seg.).
Abbondanzialmente si sottolinea inoltre come la qui ricorrente nel suo ricorso del 6 agosto 2007, non abbia contestato la voce di tariffa reputata per la Ferrari da parte dell'Ufficio.

9.3 Va infine ricordato, contrariamente a quanto preteso dalla ricorrente, che la condizione di immatricolazione al momento dell'importazione non sia un presupposto al prelievo dell'imposta sugli autoveicoli. Infatti il Messaggio considera che allo stadio dello sdoganamento possano anche essere presentati autoveicoli incompleti o non finiti e dunque in quello stato non immatricolabili (ad esempio un autoveicolo senza il motore o senza ruote). A questo proposito l'art. 2a RG indica che tali autoveicoli sono parificati, per quanto concerne la classificazione tariffale, a quelli completi o finiti (FF 1999 IV 1560).

10.
Per quanto precede, il ricorso interposto dev'essere integralmente respinto. In queste circostanze è superfluo procedere con ulteriori analisi circa la voce di tariffa 9705.0000 nonché la situazione giuridica all'interno dell'Unione europea.

11.
In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali vanno poste a carico della ricorrente soccombente (art. 1 segg del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF; RS 173.320.2]). Nella fattispecie, esse sono stabilite in fr. 4'000.- (art. 4 TS-TAF), importo che viene integralmente compensato con l'anticipo da lei versato (art. 64 cpv. 1 PA). Con riferimento all'art. 7 cpv. 3 TS-TAF all'autorità non viene riconosciuta nessuna indennità per ripetibili.

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali, di fr. 4'000.-, sono poste a carico della ricorrente. Esse sono computate con l'anticipo spese di fr. 4000.- da lei versato.

3.
Non vengono assegnate ripetibili.

4.
Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. …; atto giudiziario)

Il presidente del collegio: Il cancelliere:

Michael Beusch Manuel Borla

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF, RS 173.110]. Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: